

מוניטין נצמח מוציא מתחולת "איגוד מקרקעין"

מאת: רו"ח (משפטן) ישי חיבה ורו"ח (משפטן) ישי כהן

יוציאו הללו את האיגוד מתחולת "איגוד מקרקעין".

במקרה דנן, הוועדה כלל אינה בוחנת קיומם של נכסים כגון אלו (נכסים מניבי הכנסה שאינם מקרקעין) אלא מתוארת פעילות השותפות (השכרה, תחזוקה, החזקת צוות עובדים וכדומה), וכך יוצאת הוועדה ידי חובתה:

"דעתנו היא כי הקמת מקבץ הדיור על פי ההסכם עם המשרד היא חיונית לביצוע מטרת שותפות הדר וליצור הכנסותיה... מכירת המניות... מהווה את זכאותו של המוכר בבעלות במקרקעין יחד עם הזכויות על פי ההסכם עם המשרד."

מבחינה כלכלית תוכנה של העסקה לא היה מכירת שתי זכויות נפרדות: האחת זכות הבעלות והשנייה הזכויות על פי ההסכם עם המשרד - אלא מכירת זכות אחת, והיא הבעלות על המקרקעין ששווייה נגזר בין היתר מהתמורות שצפויות להתקבל על פי ההסכם עם המשרד" [ההדגשה כאן ולהלן אינה במקור - י"ח וי"כ].

הוועדה מאזכרת את הלכת וילאר (ע"א 6340/08), השוללת פיצול לשני רכיבים ברכישת מקרקעין שאליה נלוות זכות להקמת

ביום 24.8.2011 ניתן פסק דינה של ועדת ערר בחיפה בעניין ו"ע 315/10, אספן בניה ופיתוח בע"מ (להלן: "אספן"). להלן עיקרי הדברים: בראשית שנות ה-2000 הוקמה שותפות מוגבלת "לב הדר גיל הזהב - שותפות מוגבלת" (להלן: "השותפות"). השותפות זכתה במכרז של משרד השיכון והבינוי להקמת מקבץ דיור ותפעולו בכרמל שבחיפה. השותפות רכשה המקרקעין והקימה מקבץ דיור הכולל 200 דירות, חדרי שירותים שונים, 18 חנויות וחנוון תת קרקעי.

בשנת 2008 רכשה אספן את חלקו של השותף הכללי בשותפות בסך כעשרה מיליון ש"ח. מנהל מיסוי מקרקעין קבע כי השותפות היא איגוד מקרקעין, ובשל כך חייב את אספן במס רכישה.

בדיון בסוגיה קבעה הוועדה כי אין מדובר באיגוד מקרקעין, וזאת משני טעמים כדלהלן:

לאיגוד יש נכסים שאינם מקרקעין

ככלל ועל פי הגדרת איגוד מקרקעין בחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "החוק"), אף שמרבית נכסי האיגוד הם מקרקעין, הרי ככל שיש לאיגוד נכסים שאינם מקרקעין המפיקים לאיגוד הכנסות ואלו אינם טפלים למטרות האיגוד,

את חלקו היחסי של המוכר במוניטין כחלקו בשותפות... המסקנה המתבקשת היא כי שווי הפעילות העסקית של לב הדר עולה על 10% משווי כלל נכסיה, ויש לכן גם מטעם זה לקבוע שאינה איגוד מקרקעין".

כלומר, לדעת הוועדה "שווי הפעילות העסקית" שהיא מכנה מוניטין הוא נכס, אשר יש לכמת את שווי אף שמדובר בנכס בלתי מוחשי שאינו נרכש, ואם אכן שווי יהיה יותר מ-10% מסך נכסי האיגוד - הרי אין מדובר באיגוד מקרקעין.

דברים אלו יפים לעניין חברות רבות המחזיקות בנדל"ן מניב מסוגים שונים, אשר לפעילותן העסקית של הפעלת הנדל"ן קיים מוניטין שערכו גבוה מ-10% משווי המקרקעין. לדוגמה, חברה שבבעלותה בניין משרדים המבצעת גם את הניהול, אם שווי פעילות הניהול גבוה מ-10% משווי הבניין - הרי על פי קביעת הוועדה מכירת החברה אינה בבחינת איגוד מקרקעין.

ולהפעלת מקבץ דיור לעניין הטלת מס רכישה, ורואה בכל העסקה עסקת מקרקעין החייבת במס רכישה כל כולה!

כלומר, לדעת הוועדה גם נכס מקרקעין המניב לאיגוד הכנסות עסקיות (אף שהגדרת עסק כלל לא נדונה) שאינו טפל למטרות האיגוד, יוציא את האיגוד מהגדרת איגוד מקרקעין.

נציין כי בהחלטות המיסוי השונות וכמקובל בענייני בתי מלון, דיור מוגן וכדומה, ההסתמכות היא בעיקר על נכסים אחרים שאינם נכסי מקרקעין (כגון אביזרים וציוד נלווה) המניבים לאיגוד הכנסות שאינן טפלות, וכאן החידוש לדעתנו.

שווי הפעילות העסקית של האיגוד הוא נכס

הטעם השני לגישת בית המשפט הוא כדלקמן: "ברור הוא שלעסק לב הדר קיים מוניטין, בשווי כלשהו. למוניטין שהוא נכס בלתי מוחשי יש ערך כלכלי. עסקת המכר שבפנינו כוללת